

SVEUČILIŠTE U SPLITU
EKONOMSKI FAKULTET

ZAVRŠNI RAD

POSEBNOSTI PRIZNAVANJA
PRIHODA I RASHODA
U DJEČJEM VRTIĆU

Mentor :

Doc. dr. sc. Andrijana Rogošić

Student:

Mira Grubišić

Split, kolovoz 2018.

SADRŽAJ:

1. UVOD	1
1.1. Definicija problema	1
1.2. Cilj rada.....	1
1.3. Metode rada	1
1.4. Struktura rada	1
2. PRORAČUNSKO RAČUNOVODSTVO I FINACIJSKO IZVJEŠTAVANJE U JAVNOM SEKTORU	3
2.1. Proračun	3
2.2. Proračunski i izvanproračunski korisnici državnog proračuna	6
2.2.1. Utvrđivanje proračunskih i izvanproračunskih korisnika	7
2.2.2. Registar proračunskih i izvanproračunskih korisnika	7
2.3. Proračunske klasifikacije.....	8
2.4. Regulatorni okvir računovodstva proračuna i proračunskih korisnika	12
2.5. Finacijsko izvještavanje u sustavu proračuna	14
2.6. Primjena modificiranog načela nastanka događaja.....	19
3. RAČUNOVODSTVENO PRAĆENJE PRIHODA I RASHODA NA PRIMJERU DJEČJEG VRTIĆA „CVRČAK“	21
3.1. Proračunski korisnik jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave – . 21 Dječji vrtić „Cvrčak“	21
3.1.1. Osnivanje i djelatnost Dječjeg vrtića „Cvrčak“	21
3.1.2. Organizacija i ustrojstvo Dječjeg vrtića „Cvrčak“	23
3.1.3. Računovodstvo dječjeg vrtića „Cvrčak“	25
3.1.4. Poslovanje preko jednog/jedinstvenog računa RIZNICE	26
3.2. Finacijski plan dječjeg vrtića „Cvrčak“	27
3.3. Prihodi	28
3.3.1. Opći prihodi i primici.....	29
3.3.2. Namjenski prihodi i primici	30
3.4. Rashodi	33
3.4.1. Rashodi za zaposlene - skupina računa 31	34

3.4.2. Materijalni rashodi - skupina 32	35
3.4.3. Financijski rashodi - skupina 34	37
4. ZAKLJUČAK.....	39
LITERATURA:.....	40
POPIS SLIKA	42
POPIS TABLICA.....	42
SAŽETAK.....	43
SUMMARY	43

1. UVOD

Dječji vrtić „Cvrčak“ je ustanova čija je primarna djelatnost odgoj i obrazovanje djece predškolske dobi. Prihodi i rashodi su neizostavan element svakog proračuna i proračunskog korisnika te predstavljaju jednu od najvažnijih stavki u računovodstvu.

1.1. Definicija problema

Kroz prihode i rashode koje dječji vrtić ostvaruje moguće je razmatrati probleme koji se javljaju prilikom naplate prihoda i iznenadnih troškova, tj. rashoda. Tema ovog rada sadrži prikaz rashoda u poslovanju dječjeg vrtića, uz objašnjenje na praktičnim primjerima. U pogledu prihoda, u okviru ovoga rada navode se prihodi koji se javljaju u poslovanju dječjeg vrtića te kako ih se evidentira.

1.2. Cilj rada

Cilj ovog rada je provedba analize na primjerima praćenja rashoda i prihoda. Promatrano vremensko razdoblje obuhvaća tijek od dvije godine, s ciljem analize naplate prihoda kroz poslovanje te realizacije rashoda kod proračunskog korisnika – dječjeg vrtića.

1.3. Metode rada

Prilikom izrade ovog rada korištene su metode analize – postupak istraživanja raščlanjivanjem prihoda i rashoda na jednostavnije elemente, sinteze – povezivanje raščlanjenih elemenata u složenije usporedbom u promatranom vremenskom razdoblju od dvije godine, kompilacije – preuzimanje tuđih opažanja i zaključaka kako bi se izvršila usporedba i studije slučaja – na primjeru praćenja prihoda i rashoda dječjeg vrtića „Cvrčak“.

1.4. Struktura rada

Rad se sastoji od ukupno četiri poglavlja. Prvo poglavlje se temelji na uvodu u temu rada i pojašnjenju ciljeva te problema koji se javljaju u obradi teme rada.

Drugo poglavlje obuhvaća propise koje vrtić kao proračunski korisnik mora poznavati kako bi mogao na pravilan način voditi računovodstveno poslovanje.

U trećem poglavlju, empirijskom dijelu, dat je prikaz osnivanja dječjeg vrtića i organizacije poslovanja. Treće poglavlje sadrži prikaz prihoda i rashoda na praktičnim primjerima, te analizu kretanja prihoda i rashoda kroz dvije godine.

Četvrto poglavlje predstavlja zaključak rada na sveukupno praćenje rada dječjeg vrtića.

2. PRORAČUNSKO RAČUNOVODSTVO I FINANCIJSKO IZVJEŠTAVANJE U JAVNOM SEKTORU

Riječ proračun potječe od srednjovjekovne francuske riječi *bougette* koja u prijevodu znači torba, vrećica. Ta riječ označavala je kožnatu torbu u kojoj je ministar financija u francuski parlament donosio prijedlog o prihodima i izdacima države za sljedeće razdoblje, stoga se i uvriježila uporaba te riječi kao naziva plana prihoda i rashoda u određenom vremenskom razdoblju. U Republici Hrvatskoj se za riječ budžet upotrebljava riječ proračun.¹

U Republici Hrvatskoj razlikujemo tri razine proračuna: državni proračun, proračun izvanproračunskih fondova i proračun jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave.

Navedeni proračuni čine jednu cjelinu – proračun opće države. Proračun opće države ne prolazi sveobuhvatnu administrativnu proceduru kao državni proračun, ali je važan pokazatelj koliko je država ukupno prikupila prihoda i, što je najbitnije, koliko je država ukupno potrošila.

2.1. Proračun

Proračun predstavlja osnovni instrument financiranja javnih izdataka od općeg i zajedničkog interesa za jednu državu, te se smatra najvažnijim aktom javnih financija.

Proračun se sastoji od općeg i posebnog dijela, te plana razvojnih programa.

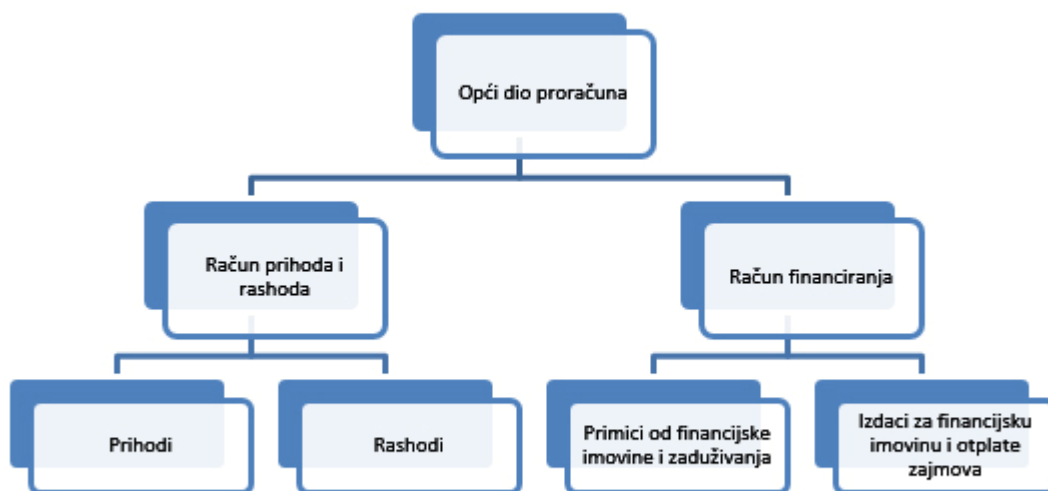
Opći dio proračuna čini:

- račun prihoda i rashoda,
- račun financiranja.

Posebni dio proračuna sastoji se od:

- Plana rashoda i izdataka proračunskih korisnika raspoređenih u tekuće i razvojne programe za tekuću proračunsku godinu.

¹Ott, K.(2000) Proračunski vodič za građane, Zagreb, Institut za javne financije, str. 9



Slika 1: Struktura državnog proračuna – opći dio proračuna

Izvor: <https://www.proracun.hr/Home/VodicProracun>, pristupljeno 24.lipnja 2018.godine

Opći dio proračuna, sastoji se od tri dijela: prihoda, rashoda i dijela proračuna koji se naziva računom financiranja. U računu financiranja iskazuju se primici od financijske imovine i primljeni krediti i zajmovi te izdaci za financijsku imovinu i za otplatu zajmova i kredita, odnosno u računu financiranja iskazuje se pozajmljivanje i zaduživanje proračuna države i jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave. Državi, kao i svakom pojedincu, zajednička je briga o redovitom priljevu i odljevu novca. Država proračunom planira:

- prihode, odnosno koliko će novca i na koji način prikupiti u jednoj godini, te
- rashode, odnosno koliko će novca potrošiti u toj godini i za koje namjene.

U Republici Hrvatskoj se temeljem Zakona o proračunu uređuje planiranje, izrada, donošenje i izvršavanje proračuna, upravljanje imovinom i dugovima, upravljanje javnim dugom, zaduživanje i jamstvo države te jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, proračunski odnosi u javnom sektoru, računovodstvo, proračunski nadzor i druga pitanja vezana uz upravljanje javnim financijama.² Sve tri razine proračuna (državni proračun, proračun izvanproračunskih fondova, proračun jedinica lokalne i područne (regionalne)

² Narodne novine, (2008,2012 i 2015), Zakon o proračunu, Narodne novine d.d., Zagreb, br.87/08,136/12 i 15/15,

samouprave) imaju vlastite prihode i rashode. Kako bi se saznalo kolika je ukupna javna (državna) potrošnja, treba zbrojiti sve tri vrste proračuna i prikazati ih kao jedan - proračun opće države.³

Državni proračun

Državni proračun predstavlja akt kojim se procjenjuju prihodi i primici te utvrđuju rashodi i izdaci za jednu godinu, u skladu s relevantnim zakonskim odredbama. Donošenje državnog proračuna u nadležnosti je Hrvatskog sabora.⁴

Proračun se obično donosi u mjesecu prosincu, odnosno prije početka (fiskalne) godine na koju se odnosi. Proračun služi kao instrument ekonomske politike kojim se utječe na ekonomsko stanje države (ekonomski rast, zaposlenost, raspodjela dohotka, potrošnja, štednja, inflacija, itd.).

Kada je riječ o prihodima i rashodima, osnovno je pravilo kako proračun mora biti uravnotežen, dakle zbroj prihoda trebao bi biti jednak zbroju rashoda.

Glavni prihodi i primici državnog proračuna potječu od :

1. poreznih obveznika (oporezivanjem)
2. dobivenih potpora
3. primitaka koje se planira dobiti zaduživanjem i prodajom državne imovine (privatizacijom).

Rebalans proračuna obuhvaća izmjenu proračunskih iznosa, odnosno njihovo smanjenje / povećanje u odnosu prema planu proračuna donesenom na početku godine. Razlozi rebalansa proračuna često se odnose na nerealnost procjene pojedinih proračunskih prihoda, kao i na potrebu povećanja pojedinih izdataka, a uglavnom su vezani za promjene razine gospodarske aktivnosti koje izravno utječu na redovito pritjecanje prihoda u državni proračun.

³Ott,K.(2000) Proračunski vodič za građane, Zagreb, Institut za javne financija, str. 10

⁴ Ministarstvo financija: Proračun, [Internet], raspoloživo na: <http://www.mfin.hr/hr/proracun>[20.06.2018]

Proračun izvanproračunskih fondova

Veći dio socijalnih funkcija država financira putem izvanproračunskih fondova. Pritom se navedeno ponajprije odnosi na zdravstvo, mirovine, zapošljavanje, socijalnu skrb i privatizaciju. Izvanproračunski fond je proračunski korisnik (sve pravne osobe u kojima država ima odlučujući utjecaj na upravljanje), odnosno pravna osoba osnovana na temelju zakona koja se financira iz namjenskih doprinosa i drugih prihoda. Izvanproračunski fondovi su fondovi definirani kao pravne osobe osnovane na temelju zakona, a financiraju se iz doprinosa, transfera iz državnog proračuna, prihoda od prodaje dionica, i sl. Također, izvanproračunski fondovi ostvaruju prihode iz vlastitih izvora.⁵

Proračun jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave

Jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave čine treću razinu proračuna pomoću kojeg država prikuplja i troši novac. Prema Zakonu o lokalnoj i područnoj (regionalnoj) samoupravi, jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave su općina, grad i županija čija tijela obavljaju funkcije, izvršavaju zadaće i donose programe propisane zakonom i odlukama donesenima na temelju zakona, za što se sredstva osiguravaju u njihovu proračunu i financijskom planu proračunskih korisnika.⁶ U Republici Hrvatskoj svaka jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave raspolaže vlastitim proračunom, odnosno prihodima i izdacima.

2.2. Proračunski i izvanproračunski korisnici državnog proračuna

Proračunski korisnici državnog proračuna i proračunski korisnici proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave su državna tijela, ustanove, vijeća manjinske samouprave, proračunski fondovi i mjesna samouprava čiji se rashodi za zaposlene i/ili materijalni rashodi osiguravaju u proračunu. Izvanproračunski korisnici su izvanproračunski fondovi, trgovačka društva i druge pravne osobe u kojima država, odnosno jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave raspolažu odlučujućim utjecajem na upravljanje.⁷

⁵Ott. K., (2003), Proračunski vodič za građane, Institut za javne financije, str.29

⁶Narodne novine, Zakon o lokalnoj i područnoj (regionalnoj) samoupravi, Narodne novine d.d., br. 33/01 60/01, 129/05, 109/07, 125/08, 36/09, 150/11, 144/12, 19/13, 137/15, 123/17

⁷Dremel N., i sur (2004): Računovodstvo proračuna i proračunskih korisnika, II izmijenjena i dopunjena naklada, RRiF, str. 38-40

2.2.1. Utvrđivanje proračunskih i izvanproračunskih korisnika

Proračunski korisnici državnog proračuna su sljedeći korisnici:⁸

- kojih je osnivač Republika Hrvatska,
- koji ostvaruju prihode iz državnog proračuna i/ili temeljem javnih ovlasti, zakona i drugih propisa, pri čemu ti prihodi iznose 50 % ili više ukupnih prihoda, te su u Registru.

Proračunski korisnici proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave su sljedeći korisnici:

- kojih je osnivač jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave,
- kojima je izvor prihoda proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave u iznosu od 50 % ili više, te se nalaze u Registru.

Izvanproračunski korisnici državnog proračuna i izvanproračunski korisnici proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave su sljedeći korisnici:

- u kojima Republika Hrvatska i/ili jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave ima odlučujući utjecaj na upravljanje,
- kojima su jedan od izvora financiranja doprinosi i/ili namjenski prihodi, te se nalaze u Registru.

Obuhvat proračunskih i izvanproračunskih korisnika državnog proračuna i proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave propisuje ministar financija pravilnikom o korisnicima državnog proračuna i proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, kao i način vođenja registra korisnika državnog proračuna i proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave.

2.2.2. Registar proračunskih i izvanproračunskih korisnika

Registar je popis proračunskih i izvanproračunskih korisnika državnog proračuna i proračunskih i izvanproračunskih korisnika proračuna jedinica lokalne i područne

⁸ Narodne novine (2009): Pravilnik o utvrđivanju proračunskih i izvanproračunskih korisnika državnog proračuna i proračunskih i izvanproračunskih korisnika proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave te o načinu vođenja registra proračunskih i izvanproračunskih korisnika, Narodne novine dd, br.128

(regionalne) samouprave. Registar ustrojava i vodi Ministarstvo financija za potrebe utvrđivanja obuhvata proračunskih i izvanproračunskih korisnika općeg proračuna.

Registar sadrži podatke o proračunskim i izvanproračunskim korisnicima državnog proračuna i proračunskim i izvanproračunskim korisnicima proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, kako slijedi:

- podaci o korisniku: naziv korisnika, osobni identifikacijski broj (OIB), matični broj (MB), adresa sjedišta, poštanski broj, mjesto, šifra djelatnosti, račun za redovno poslovanje, statistička oznaka grada / općine i županije, osoba za kontakt, telefon, faks, e-mail, web-stranica,
- razina nadležnosti,
- podaci o osnivačima / vlasnicima i izvorima financiranja,
- podaci o osobi ovlaštenoj za zastupanje.⁹

2.3. Proračunske klasifikacije

Pravilnikom o proračunskim klasifikacijama propisuju se vrste, sadržaj i primjena proračunskih klasifikacija.

Proračunske klasifikacije čine okvir kojim se iskazuju i sustavno prate prihodi i primici, te rashodi i izdaci po nositelju, cilju, namjeni, vrsti, lokaciji i izvoru financiranja.

Podatak može postati informacija samo ako se u sustavu klasificira na jedinstven, smislen te korisniku prilagođen način. Klasifikacije se mogu postaviti na različite načine, ali je bitno da sve jedinice unutar istog sustava primjenjuju i iste klasifikacije.

Prilagođavanje vlastitog sustava klasifikacija prema klasifikacijama od kojih polaze makroekonomski sustavi imperativ je za sve države, jer se time olakšava sastavljanje izvještaja za te sustave i omogućava usporedivost s ostalim državama.¹⁰

⁹Narodne novine, (2009): Pravilnik o utvrđivanju proračunskih i izvanproračunskih korisnika državnog proračuna i proračunskih i izvanproračunskih korisnika proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave te o načinu vođenja registra proračunskih i izvanproračunskih korisnika, Narodne novine dd, Zagreb, br.128

¹⁰Dremel N, i sur (2004): Računovodstvo proračuna i proračunskih korisnika, II izmijenjena i dopunjena naklada, RRiF, str.9

Proračuni i proračunski korisnici dužni su u procesima planiranja, izvršavanja, računovodstvenog evidentiranja i izvještavanja iskazivati prihode i primitke te rashode i izdatke prema proračunskim klasifikacijama u skladu s odredbama Zakona o proračunu i Pravilnikom o proračunskim klasifikacijama.¹¹

Izvanproračunski korisnici dužni su u procesima planiranja i izvještavanja iskazivati prihode i primitke, te rashode i izdatke prema proračunskim klasifikacijama u skladu s odredbama Zakona o proračunu i Pravilnikom o proračunskim klasifikacijama.

Proračunske klasifikacije dijelimo na: organizacijska, programska, funkcijska, ekonomska, lokacijska, te izvori financiranja.

Razdjel:	Upravni odjel za školstvo	
Glava:	Vrtići	
Proračunski korisnik	Vrtić I.	
Proračunski korisnik	Vrtić II.	
Glava:	Osnovne škole	
Proračunski korisnik	Osnovna škola I.	
Proračunski korisnik	Osnovna škola II.	
Razdjel:	Upravni odjel za kulturu	
Glava:	Knjižnice	
Proračunski korisnik	Knjižnica I.	
Glava:	Muzeji	
Proračunski korisnik	Muzej I.	
Proračunski korisnik	Muzej II.	

Slika 2: Proračunske klasifikacije

Izvor: <http://www.spi.hr> [pristupljeno: 28.8.2018]

Organizacijska klasifikacija sadrži povezane i međusobno usklađene (hijerarhijski, te s obzirom na odnose prava i odgovornosti) cjeline proračuna i proračunskih korisnika koje odgovarajućim materijalnim sredstvima ostvaruju postavljene ciljeve. Organizacijska klasifikacija uspostavlja se definiranjem razdjela, glava i proračunskih korisnika. Razdjel je organizacijska razina utvrđena za potrebe planiranja i izvršavanja proračuna, a sastoji se od jedne ili više glava. Proračunski korisnik pripada samo jednoj glavi razdjela. Razdjelima,

¹¹Narodne novine(2010) Pravilnik o proračunskim klasifikacijama, Narodne novine d.d., Zagreb, čl.2

glavama i proračunskim korisnicima dodjeljuju se brojčane oznake i nazivi. O dobro utvrđenoj organizacijskoj klasifikaciji uvelike ovisi odvijanje svih proračunskih procesa. Tako prikupljanje financijskih planova u procesu planiranja proračuna postaje puno jednostavnije i brže jer proračunski korisnici znaju kome i u kojem trenutku predaju financijske planove u skladu s odredbama Zakona o proračunu.¹²

Programska klasifikacija sadrži rashode i izdatke iskazane kroz aktivnosti i projekte, koji su povezani u programe temeljem zajedničkih ciljeva. Programska klasifikacija se uspostavlja definiranjem programa, aktivnosti i projekata, a kod državnog proračuna i proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave definiranjem glavnih programa. Glavni program sastoji se od programa usmjerenih ispunjenju ciljeva iz strategija Vladinih programa koje se donose za trogodišnje razdoblje, odnosno strateških dokumenata jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave. Program je skup neovisnih, usko povezanih aktivnosti i projekata usmjerenih ispunjenju zajedničkog cilja.

Funkcijska klasifikacija sadrži rashode razvrstane prema njihovoj namjeni. Brojčane oznake i nazivi funkcijske klasifikacije preuzeti su iz međunarodne klasifikacije državnih funkcija (Classification of the Functions of Government - COFOG), razvijene od strane Organizacije Ujedinjenih naroda – Klasifikacija rashoda u skladu s namjenom. Brojčane oznake funkcijske klasifikacije razvrstane su u razrede, skupine i podskupine. Razvrstavanje rashoda prema namjeni počiva na hijerarhijskoj strukturi s tri razine:

- prva razina sastoji se od dvoznamenkastog broja u rasponu od 01 do 10 za razred,
- druga razina sastoji se od troznamenkastog broja: prve dvije znamenke označavaju pripadnost razredu, treća je znamenka u rasponu od 1 do 9 za skupinu,
- treća razina sastoji se od četveroznamenkastog broja: prve tri znamenke označavaju pripadnost skupini, četvrta je znamenka u rasponu od 0 do 9 za podskupinu.

Brojčane oznake funkcijske klasifikacije vežu se uz rashode iskazane prema računima ekonomske klasifikacije svake aktivnosti ili projekta.

¹²Milić, A., (2014): Primjena proračunskih klasifikacija u sustavu proračuna, Riznica 10/2014, str. 9-15

Ekonomska klasifikacija sadrži prikaz prihoda i primitaka po prirodnim vrstama te rashode i izdatke prema njihovoj ekonomskoj namjeni i dio je računskog planakoji predstavlja širi okvir i podlogu za računovodstvene evidencije poslovnih događaja proračuna i proračunskih korisnika.¹³ Računi ekonomske klasifikacije razvrstani su u razrede, skupine, podskupine, odjeljke i osnovne račune, a za dodatne potrebe mogu se otvarati analitički računi. Računi ekonomske klasifikacije odgovaraju računima iz Računskog plana za proračunsko računovodstvo, razreda 3 – 8 (osim skupina računa 39, 49, 59, 69, 79 i 89) i njima pripadajućim podskupinama, odjeljcima i osnovnim računima.

Lokacijska klasifikacija sadrži rashode i izdatke razvrstane za Republiku Hrvatsku i za inozemstvo. Brojčane oznake lokacijske klasifikacije za županije, gradove i općine u nadležnosti je Državne geodetske uprave, a nazivi se preuzimaju iz Zakona o područjima županija, gradova i općina u Republici Hrvatskoj.¹⁴

Izvori financiranja sadrže prihode i primitke iz kojih se podmiruju rashodi i izdaci određene vrste i namjene. Prihodi i primici planiraju se, raspoređuju i iskazuju prema izvorima iz kojih potječu. Rashodi i izdaci planiraju se, izvršavaju i računovodstveno prate prema izvorima financiranja. Izvori financiranja su sljedeći:¹⁵

1. opći prihodi i primici- prihodi od poreza, prihodi od imovine, prihodi od administrativnih (upravnih) pristojbi, prihodi po posebnim propisima (dio prihoda kojima nije utvrđena posebna namjena), prihodi od kazni, primici od financijske imovine i zaduživanja (nenamjenski),
2. doprinosi,
3. vlastiti prihodi- prihodi ostvareni obavljanjem poslova na tržištu,
4. prihodi za posebne namjene- prihodi čije su korištenje i namjena utvrđeni posebnim propisima,
5. pomoći-prihodi ostvareni od inozemnih vlada i prihodi od međunarodnih organizacija (pomoći iz Europske unije), drugih proračuna, te ostalih subjekata unutar opće države (ostale pomoći),
6. donacije- prihodi ostvareni darovanjima fizičkih osoba, neprofitnih organizacija, trgovačkih društava i ostalih subjekata izvan opće države,

¹³ Milić, A., (2014):Primjena proračunskih klasifikacija u sustavu proračuna, Riznica, br. 10/2014, str. 13

¹⁴Narodne novine, (2015):Zakon o područjima županija, gradova i općina u Republici Hrvatskoj „Narodne novine“, br. 110/15)

¹⁵ Ibid,13-15

7. namjenski primici od zaduživanja - priljevi ostvareni zaduživanjem čija je namjena utvrđena posebnim ugovorima i/ili propisima,
8. prihodi od nefinancijske imovine i nadoknade štete s osnova osiguranja - prihodi ostvareni prodajom ili zamjenom vlasništva jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave i od nadoknade štete s osnova osiguranja.

Izvore financiranja s obzirom na način korištenja prihoda možemo podijeliti na:

A. Opće prihode financiranja:

1. Opći prihodi i primici
2. Prihodi od nefinancijske imovine i nadoknade šteta s osnove osiguranja.

B. Izvore financiranja za namjenske prihode:

3. Vlastiti prihodi
4. Prihodi za posebne namjene
5. Pomoći
6. Donacije
7. Namjenski prihodi od zaduživanja
8. Prihodi od nefinancijske imovine i nadoknade šteta s osnova osiguranja.¹⁶

Proračunske klasifikacije sastoje se od jedne ili više razina, oznaka i naziva.

2.4. Regulatorni okvir računovodstva proračuna i proračunskih korisnika

Zakon o proračunu predstavlja akt kojim se propisuje planiranje, izrada, donošenje i izvršavanje proračuna, upravljanje imovinom i dugovima, upravljanje javnim dugom, zaduživanje i jamstvo države te jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave.¹⁷

¹⁶Kusaković, A., (2007): Izvori financiranja i njihovo korištenje s posebnim osvrtom na proračune i proračunske korisnike JLPRS, Računovodstvo, Revizija i Financije, br.1/2007, str. 46-47

¹⁷ Narodne novine (2015): Zakon o proračunu, Narodne novine d.d., Zagreb, br.15/15

U okviru Zakona navode se sljedeća načela proračuna kojih se valja pridržavati:

1. ***Načelo uravnoteženosti*** znači kako bi prihodi morali biti jednaki rashodima, a država smije trošiti samo onoliko sredstava koliko ih može prikupiti. Ukoliko se tijekom proračunske godine, zbog izvanrednih, nepredviđenih okolnosti (kao što je primjerice recesija) povećaju rashodi, odnosno smanje prihodi, proračun se mora uravnotežiti smanjivanjem predviđenih rashoda, odnosno pronalaženjem novih prihoda. Naravno, često se događa da su rashodi države u jednoj godini veći od prihoda, pa se razlika nadoknađuje zaduživanjem. Definicija uravnoteženosti tada se mijenja te zbroj prihoda i pozajmljenih sredstava mora biti jednak zbroju rashoda i otplate dugova. To znači kakose iz proračuna može potrošiti samo onoliko sredstava koliko u njega stvarno pristigne.
2. ***Načelo jedne godine*** znači kakose proračun donosi za jednu godinu te se prihodi i rashodi planiraju za tu jednu godinu, ali se moraju planirati i sredstva za pokriće obaveza preuzetih u prethodnim godinama (primjerice otplate zajmova).
3. ***Načelo jedinstva i točnosti*** znači kakose svi prihodi i rashodi svih proračunskih i izvanproračunskih korisnika moraju iskazivati po bruto načelu, svi njihovi rashodi moraju se iskazivati po funkcijama i programima u visini utvrđenoj proračunom, a svi prijedlozi zakona, uredbi i akata koje donose Vlada i Sabor trebaju sadržavati procjenu njihovog učinka na proračun.
4. ***Načelo univerzalnosti*** znači da se svi prihodi proračuna mogu koristiti za sve rashode, iako postoje i zakonom i odlukama propisane iznimke. Primjerice, svi porezni prihodi koriste se za sve rashode, dok se prihodi od mirovinskih doprinosa mogu koristiti isključivo za mirovine.
5. ***Načelo specifikacije*** znači da svi prihodi moraju biti raspoređeni po ekonomskoj klasifikaciji i iskazani prema izvorima, a rashodi prema proračunskim klasifikacijama te uravnoteženi s prihodima.
6. ***Načelo transparentnosti*** znači kako proračuni i svi uz njih vezani dokumenti moraju biti dostupni javnosti, pa se zbog toga objavljuju u »Narodnim novinama«, odnosno u službenim glasilima jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave.
7. ***Načelo dobrog financijskog upravljanja*** znači da se proračunska sredstva moraju koristiti ekonomično, učinkovito i djelotvorno.¹⁸

¹⁸ Narodne novine (2015): Zakon o proračunu, Narodne novine d.d., Zagreb, br.15/15

2.5. Financijsko izvještavanje u sustavu proračuna

Financijski izvještaji sastavljaju se prema Pravilniku o financijskom izvještavanju u proračunskom računovodstvu.¹⁹ Pravilnikom se propisuje oblik i sadržaj financijskih izvještaja, razdoblja za koja se sastavljaju te obveze i rokovi njihova podnošenja. Obveznici predaje financijskih izvještaja su proračunski izvanproračunski korisnici državnog proračuna i proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave. Vrlo je važno da obveznici predaje godišnjih financijskih izvještaja poštuju utvrđene rokove predaje. Cilj financijskih izvještaja je dati informacije o financijskom položaju i uspješnosti ispunjenja postavljenih ciljeva (poslovanja) proračuna, proračunskih i izvanproračunskih korisnika.

Za proračunske korisnike državnog proračuna i proračunske korisnike jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave rok predaje godišnjih financijskih izvještaja je 31.siječnja, a za konsolidirane financijske izvještaje 28.veljače.²⁰

Proračuni, proračunski i izvanproračunski korisnici financijske izvještaje za razdoblja u toku godine čuvaju do predaje financijskih izvještaja za isto razdoblje sljedeće godine, a godišnje financijske izvještaje čuvaju trajno i u izvorniku.

Za sastavljanje financijskih izvještaja odgovorna je osoba koja rukovodi službom računovodstva proračuna, proračunskog i izvanproračunskog korisnika ili osoba kojoj je povjereno vođenje računovodstva.

Odgovorna osoba proračuna, proračunskog i izvanproračunskog korisnika ili osoba koju ona ovlasti potpisuje financijske izvještaje i odgovorna je za njihovu predaju.

Financijski izvještaji proračunskih i izvanproračunskih korisnika, proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave sastavljaju se:

- *za proračunsku godinu*: Bilanca, Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima, Izvještaj o rashodima prema funkcijskoj klasifikaciji, Izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza, Izvještaj o obvezama i Bilješki,

¹⁹ Narodne novine, (2015-2017): Pravilnik o financijskom izvještavanju u proračunskom računovodstvu, Narodne novine d.d., broj 03/15, 93/15, 135/15, 2/17 i 28/17)

²⁰ Jakir Bajo.I., Bičanić,N. (2018) : Godišnji financijski izvještaji u sustavu proračuna za 2017.g, Financije, pravo i porezi, br.1/2018.,str.237

– za razdoblje od 1. siječnja do 30. lipnja: Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima, Izvještaj o obvezama i Bilješki,

– za razdoblja od 1. siječnja do 31. ožujka i od 1. siječnja do 30. rujna: Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima.

Obrasci financijskih izvještaja:

Financijski izvještaji se sastavljaju na sljedećim obrascima: Bilanca na Obrascu: BIL, Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima na Obrascu: PR-RAS, Izvještaj o rashodima prema funkcijskoj klasifikaciji na Obrascu: RAS-funkcijski, Izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza na Obrascu: P-VRIO, Izvještaj o obvezama na Obrascu: OBVEZE.²¹

Bilanca na obrascu: BIL

Bilanca je sustavni, vrijednosno iskazani pregled imovine, obveza i vlastitih izvora na određeni dan. Bilanca daje podatke o neto vrijednosti ukupne imovine i financijskoj neto vrijednosti, pri čemu je promjena neto vrijednosti pokazatelj održivosti fiskalnih aktivnosti subjekata. Podaci u Obrazac: BIL unose se na sljedećim AOP-ima:

- | | |
|-------------------------|-------------------------------|
| • Nefinancijska imovina | AOP 002 – 062 |
| • Financijska imovina | AOP 063 – 161 |
| • Obveze | AOP 162 – 222 |
| • Vlastiti izvori | AOP 223 – 245 ²² . |

²¹ Narodne novine , (2014): Pravilnik o financijskom izvještavanju u proračunskom računovodstvu, Narodne novine d.d., Zagreb, broj 28., čl. 5

²² Milić, A., (2018): Popunjavanje godišnjih financijskih izvještaja za 2018., Računovodstvo i financije, Riznica, br 1-2018., str.21-39

Obrazac: BIL

RH/fond/JLS/JP(R)S _____

RAZDJEL _____

GLAVA _____

PRORAČUNSKI KORISNIK _____

Razina ¹⁾ _____

RKDP _____

Matični broj _____

Šifarska oznaka _____

Žiro račun _____

Bilanca

na datum 31. prosinca _____ godine

u kunama (bez lp.)

Račun iz Računskog plana	O P I S	AOP oznaka	Stanje 1. siječnja	Stanje 31. prosinca	INDEKS 5/4 x 100
1	2	3	4	5	6
	IMOVINA (AOP 002+062)	001			
0	Nefinancijska imovina (AOP 003+007+046+047+051+058)	002			
01	Neproizvedena dugotrajna imovina (AOP 004+005-006)	003			
011	Materijalna imovina - prirodna bogatstva	004			
012	Nematerijalna imovina	005			
019	Ispravak vrijednosti neproizvedene dugotrajne imovine	006			
02	Proizvedena dugotrajna imovina (AOP 008+014+023+030+036+040)	007			
021	Gradevinski objekti (AOP 009+010+011+012-013)	008			
0211	Stambeni objekti	009			
0212	Poslovni objekti	010			
0213	Ceste, željeznice i slični gradevinski objekti	011			
0214	Ostali gradevinski objekti	012			
02921	Ispravak vrijednosti gradevinskih objekata	013			
022	Postrojenja i oprema (AOP 015+016+017+018+019+020+021-022)	014			
0221	Uredska oprema i namještaj	015			
0222	Komunikacijska oprema	016			
0223	Oprema za održavanje i zaštitu	017			
0224	Medicinska i laboratorijska oprema	018			
0225	Instrumenti, uređaji i strojevi	019			
0226	Sportska i glazbena oprema	020			
0227	Uređaji, strojevi i oprema za ostale namjene	021			
02922	Ispravak vrijednosti postrojenja i opreme	022			

Slika 3: Bilanca u obrascu BIL

Izvor: https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2003_01_12_157.html [pristupljeno 28.8.2018.]

Izveštaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima na obrascu: PR-RAS

Pravilnikom o financijskom izvještavanju u proračunskom računovodstvu, Izveštaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima sastavlja se na Obrascu: PR-RAS.

U obrazac: PR-RAS upisuju se sljedeći podaci:

Izveštaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima prati prihode i rashode, primitke i izdatke prethodne i tekuće godine, bilježene na osnovnim računima razreda 3, 4, 5, 6, 7 i 8 (razredi uspješnosti). U obrazac: PR-RAS je potrebno unijeti i stanja s nekih bilančnih računa, kao npr. stanja prenesenih viškova i manjkova prihoda poslovanja, obračunatih nenaplaćenih prihoda poslovanja, ali i dodatne podatke koji su iznimno važni za potrebe statističkih praćenja.

Podaci koji se unose u obrazac: PR-RAS moraju biti rezultat knjigovodstvenih evidencija temeljenih na odredbama Pravilnika o računovodstvu i računskom planu.²³ Prometi po računima iz Računskog plana koji se odnose na prihode i primitke, rashode i izdatke temelj su za unos u obrazac: PR-RAS.

Izveštaj o rashodima prema funkcijskoj klasifikaciji na obrascu - RAS funkcijski

Prema Pravilniku o financijskom izvještavanju u proračunskom računovodstvu obveznici predaje Izveštaja o rashodima prema funkcijskoj klasifikaciji – Obrazac: RAS-funkcijski su svi obveznici vođenja proračunskog računovodstva, kako slijedi:

- državni proračun
- jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave
- proračunski i izvanproračunski korisnici državnog proračuna
- proračunski i izvanproračunski korisnici jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave.

Funkcijska klasifikacija sadrži aktivnosti, odnosno projekte korisnika proračuna razvrstane prema njihovoj namjeni.

Funkcijska klasifikacija uspostavlja se već kod planiranja proračuna. Plan po funkcijama znači pridjeljivanje funkcije na razini podskupine svakoj aktivnosti i projektu (programska klasifikacija) prilikom planiranja proračuna. Kako se aktivnosti i projekti sastoje od ekonomske klasifikacije rashoda unutar razreda 3 rashodi poslovanja i 4 rashodi za nabavu nefinancijske imovine, to znači da je i svakom rashodu određena funkcija.

U procesu izvršavanja pojedinih aktivnosti i projekata, tj. evidentiranja potrošnje rashoda unutar aktivnosti i projekata, u računovodstvu se omogućava podatak o tome u kojoj funkcijisu utrošeni planirani rashodi. Ti podaci su bitni u procesu financijskog izvještavanja i to kod izrade i predaje izvještaja o rashodima prema funkcijskoj klasifikaciji.

Klasifikacija državnih funkcija prema objavljenoj klasifikaciji Organizacije Ujedinjenih naroda (COFOG) sadržava 10 osnovnih funkcija, prema kojima se razvrstavaju rashodi poslovanja (razred 3) i rashodi za nabavu nefinancijske imovine (razred 4), a čime se

²³ Pravilnik o proračunskom računovodstvu i računskom planu („Narodne novine“, broj 124/14, 115/15, 87/16 i 3/18)

omogućava dobivanje informacija o tome koliko je rashoda utrošeno na svaku od pojedinih funkcija.

Izvještaj o promjenama u vrijednosti i u obujmu imovine i obveza na obrascu: P-VRIO

Promjene u vrijednosti (revalorizaciji) i promjene u obujmu imovine i obveza su događaji koji utječu na neto vrijednost (razliku između imovine i obveza), a nisu rezultat aktivnosti odnosno transakcija kao i reklasifikacija i zamjena jedne vrste imovine/obveza drugom. Evidentiraju se na odgovarajućim računima imovine i obveza, a u korist ili na teret računa u podskupini 915. Ovaj izvještaj dopuna je podacima iz Balance.

Česti primjeri promjena u vrijednosti i obujmu imovine i obveza su sljedeći:²⁴

- otpis potraživanja – zapisnikom o godišnjem popisu utvrđena te temeljem odluka zakonskog predstavnika otpisana zastarjela potraživanja,
- oprost duga,
- rashodovanje dugotrajne nefinancijske imovine,
- viškovi i objektivni manjkovi dugotrajne nefinancijske imovine, viškovi i objektivni manjkovi sitnog inventara,
- međusobni prijenosi nefinancijske imovine između proračuna i proračunskih korisnika,
- gubici uslijed elementarnih nepogoda – potresi, nevremena i sl.

Izvještaj o obvezama na obrascu: OBVEZE

Ovim izvještajem prati se stanje međusobnih obveza proračunskog korisnika, obveze za rashode poslovanja, za nabavu nefinancijske imovine i obveza za financijsku imovinu i to na početku izvještajnog razdoblja, njihovog povećanja i podmirenja u izvještajnom razdoblju, kao i stanja na kraju izvještajnog razdoblja. Izvještajem o obvezama propisani su intervali praćenja rokova dospjeća od 1 do 60 dana; 61 do 180 dana; 181 do 360 dana i preko 360 dana. U obrascu su naznačene oznake računa obveza iz računskog plana s kojih se upisuju podaci čime je omogućeno lakše i točnije popunjavanje.²⁵

²⁴ Milić, A.,(2018): Popunjavanje godišnjih financijskih izvještaja za 2018., Računovodstvo i financije, Riznica, br 1-2018., str.21-39

²⁵ Milić, A.,(2018): Popunjavanje godišnjih financijskih izvještaja za 2018., Računovodstvo i financije, Riznica, br 1-2018., str.21-39

Bilješke uz financijske izvještaje

Bilješke su sastavni dio financijskih izvještaja proračuna i proračunskih korisnika, kako je propisano čl. 12 Pravilnika o financijskom izvještavanju u proračunskom računovodstvu. U Bilješkama uz financijske izvještaje potrebno je dodatno pojasniti svako od financijskih izvještaja i pojedine stavke u njima. Potrebno je pojasniti i određene specifičnosti poslovanja proračuna i proračunskih korisnika koje nisu vidljive u unificiranim, formalnim obrascima koje popunjavaju svi obveznici. Pravilnikom o financijskom izvještavanju u proračunskom računovodstvu nije propisana službena forma ili sadržaj Bilješki uz financijske izvještaje već samo napomene uz određene obrasce financijskih izvještaja.²⁶

U Bilješkama treba obrazložiti podatke koji nisu navedeni u financijskim izvještajima i pojasniti svaki od obrazaca financijskih izvještaja. Prilikom izrade bilješki uz svaki financijski izvještaj potrebno se vezati za broj bilješke uz AOP poziciju pojedinog obrasca financijskog izvještaja.

Bilješke mogu biti opisne, brojčane i kombinirane, a podaci se dodatno mogu prikazati grafički i tablično.

2.6. Primjena modificiranog načela nastanka događaja

Priznavanje poslovnih događaja za sve proračune i proračunske korisnike temelji se na modificiranom načelu nastanka događaja. Navedeno bi značilo sljedeće:

- Prihodi se priznaju u izvještajnom razdoblju u kojem su postali raspoloživi i pod uvjetom da se mogu izmjeriti (vrijednosno iskazati). Prihodi su mjerljivi kada je isporuka izvršena i mogu se vrijednosno iskazati, a raspoloživi su kada su naplaćeni u razdoblju na koje se odnose. Prihodi se iskazuju kao obračunani prihodi (razred 9) sve dok se ne naplate.
- Rashodi se priznaju na temelju nastanka poslovnog događaja (obveza) u razdoblju na koje se odnose. Rashodi se iskazuju i u trenutku nabave nefinancijske imovine (dugotrajne i kratkotrajne) u visini nabavne vrijednosti te imovine.
- Ne iskazuje se rashod amortizacije dugotrajne nefinancijske imovine.

²⁶ Nikić, J., (2018): Bilješke uz financijske izvještaje, Računovodstvo i financije, Riznica, br. 1-2018, str.40-45

- Ne iskazuju se prihodi i rashodi uslijed promjena vrijednosti nefinancijske imovine.
- Rashodi za utrošak kratkotrajne nefinancijske imovine priznaju se u trenutku nabave i u visini njezine nabavne vrijednosti, osim u djelatnosti zdravstva, u obavljaju vlastite trgovačke i proizvođačke djelatnosti, kod kojih se iskazuju u trenutku stvarnog utroška odnosno prodaje te imovine.
- Dugotrajna imovina čije je pojedinačni trošak nabave (nabavna vrijednost) niži od 3.500,00 kuna može se otpisati jednokratno, stavljanjem u upotrebu uz obvezu pojedinačnog ili skupnog praćenja u korisnom vijeku upotrebe.
- Za donacije nefinancijske imovine iskazuju se prihodi i rashodi (osim kada se radi o prijenosima između proračuna/proračunskih/izvanproračunskih korisnika, koji se izravno evidentiraju kao promjene vlastitih izvora (preko računa 91512-promjene u obujmu imovine)).²⁷

²⁷ Bičanić, N., (2017) : Pripreme za sastavljanje godišnjih financijskih izvještaja za 2017.godinu, Financije, pravo i porezi , TEB, br.12/17., str.132-133

3. RAČUNOVODSTVENO PRAĆENJE PRIHODA I RASHODA NA PRIMJERU DJEČJEG VRTIĆA „CVRČAK“

3.1. Proračunski korisnik jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave – Dječji vrtić „Cvrčak“

U ovom dijelu završnog rada prikazat će se praktični dio na primjeru Dječjeg vrtića „Cvrčak“ u Solinu. S tim u vezi, obradit će se primjeri rashoda i prihoda, te kako funkcionira riznica grada Solina preko čijeg računa se uplaćuju i isplaćuju prihodi i rashodi u dječjem vrtiću.



Slika 4: Logo dječjeg vrtića

Izvor: <http://www.djecjivrtic-cvrčaksolin.hr/pristupljeno> [23.06.2018]

3.1.1. Osnivanje i djelatnost Dječjeg vrtića „Cvrčak“

Dječji vrtić „Cvrčak“ je osnovan 1. rujna 1991. godine, a do tada je djelovao pod jednim nazivom Dječji vrtići „Tatjana Marinić“ koji su pripadali Gradu Splitu. Vrtić je predškolska javna ustanova koja je upisana u sudski registar Trgovačkog suda u Splitu. Osnivač Dječjeg vrtića Cvrčak je grad Solin i općine Muć, Klis i Dugopolje.

Sporazumom o utvrđivanju međusobnih prava i obveza spram Dječjeg vrtića „Cvrčak“ Solin, osnivači grad Solin i općine Klis, Muć i Dugopolje imaju svoja osnivačka prava i obveze,

spram vrtića kao zajedničke ustanove. Sudionici ovog Sporazuma priznaju udjele u programima kako slijedi:²⁸

- Grad Solin - 84,09%
- Općina Klis - 6,82%
- Općina Dugopolje - 6,82%
- Općina Muć - 2,27%

Varijable koje se uzimaju za izračun postotka su broj djece i odgojnih skupina i broj zaposlenika. Promjenom odnosa sudionika u obuhvatu djece, odnosno povećanju ili smanjenju broja odgojnih skupina u programu predškolskog odgoja, odnosi se tada mijenjanju razmjerno tim promjenama.

Djelatnost vrtića je predškolski odgoj i obrazovanje te skrb o djeci predškolske dobi. Dječji vrtić „Cvrčak“ provodi program odgoja i obrazovanja najmlađih u dobi od 6 mjeseci do polaska u osnovnu školu. Predškolski odgoj ostvaruje se u skladu s razvojnim osobinama i potrebama djece te socijalnim, kulturnim, vjerskim i drugim potrebama obitelji.²⁹

Dječji vrtić „Cvrčak“ je rasprostranjen na nekoliko naselja: Ninčevići, Sveti Kajo, Vranjic, Kućine, Mravince, Centar, Priko vode, te na području općina: Muć, Klis i Dugopolje.

Dječji vrtić „Cvrčak“ u svom sastavu ima 18 objekata i 46 odgojnih skupina. Na području grada Solina nalazi se 14 objekata, u općini Klis 2 objekta, te po jedan objekt u općinama Muć i Dugopolje. Ukupan broj djece upisane u pedagoškoj godini 2017./2018., po ugovorima sklopljenim s korisnicima/roditeljima/skrbnicima je 1100 djece.³⁰

Tablica 1: Prikaz upisane djece po vrtićima i programima

Redni broj	Naziv dječjeg vrtića	Broj djece po vrsti programa				Ukupan broj djece po vrtićima
		Jaslice	10-satni	6-satni	5-satni	
1.	Salona	17	79	-	-	97
2.	Tratinčica	18	78	-	25	122
3.	Škrinjica	18	28	27	23	96
4.	Paun	-	27	-	-	27
5.	Sunčica	-	24	-	20	44
6.	Maslina	17	52	-	-	69
7.	Jadro	17	52	-	17	86

²⁸ Sporazum o uređivanju međusobnih prava i obveza spram Dječjeg vrtića Cvrčak, Solin, čl.3-4,

²⁹ Narodne novine(1997), Zakon o predškolskom odgoju i naobrazbi, Narodne novine d.d., Zagreb, br.10/97.

³⁰ Godišnji plan i programa rada ravnateljice Dječjeg vrtića „Cvrčak“ Solin za 2017./2018.

8.	Labud	19	105	-	23	147
9.	Papaline	-	-	21	-	21
10.	Patkica	-	27	-	-	27
11.	Krijesnica	-	25	-	-	25
12.	Vjeverica	-	26	-	23	49
13.	Sv. Anastazije	16	25	-	-	41
14.	Bubamara	17	-	-	-	17
15.	Sv.Roko-Klis	-	27	22	-	49
16.	Sv. Ante-Klis	-	26	-	-	26
17.	Maslačak-Dugopolje	-	51	26	55	132
18.	Pinokio –Muć	-	25	-	-	25
Sveukupan broj djece u vrtićima po programima:						1100

Izvor: Vlastita izrada prema Godišnjem planu i programu rada Dječjeg vrtića Cvrčak – Solin za pedagošku godinu 2017./2018., str. 6

U okviru svoje djelatnosti Dječji vrtić „Cvrčak“ ostvaruje:³¹

- Redovite programe
- Programe za djecu s poteškoćama
- Programe za darovitu djecu
- Programe učenja stranih jezika
- Sportske programe
- Vjerske i kulturno – umjetničke programe.

U dječjim vrtićima organiziraju se programi male škole tzv. predškola (za djecu koja se nisu upisala u redovni program).

3.1.2.Organizacija i ustrojstvo Dječjeg vrtića „Cvrčak“

Dječji vrtić unutar svog poslovanja ima službe koje se brinu o unutarnjem poslovanju vrtića kojim se uređuje obavljanje odgojnih, obrazovnih i zdravstvenih programa, stručno - pedagoškog rada, administrativno - stručnih, računovodstveno - financijskih i pomoćno - tehničkih poslova te njihova međusobna usklađenost.

Ravnateljica i Upravno vijeće ustanove odgovorni su za planiranje i ostvarivanje usvojenog Programa rada, a posebno su odgovorni za uspostavu racionalnog i djelotvornog ustrojstva.

³¹ Statut Dječjeg vrtića „Cvrčak“ Solin., 2013.,čl. 11, str.3

Upravno vijeće na prijedlog Ravnateljice donosi: Statut i Pravilnik o unutarnjem ustrojstvu i načinu rada, Pravilnik o plaćama i naknadama plaća te druge opće akte utvrđene Statutom i relevantnim zakonskim odredbama. Također, Upravno vijeće predlaže, razmatra i odlučuje o važnim pitanjima koji se tiču poslovanja dječjeg vrtića.

Pravilnik o unutarnjem ustrojstvu i načinu rada ustanove obuhvaća vođenje poslovanja ustanove, odgojno - obrazovni rad, program njege, zaštite i prehrane djece, poslove promicanja pedagoškog i stručnog rada, administrativno - stručne poslove, financijsko - računovodstvene poslove, te pomoćno - tehničke poslove.

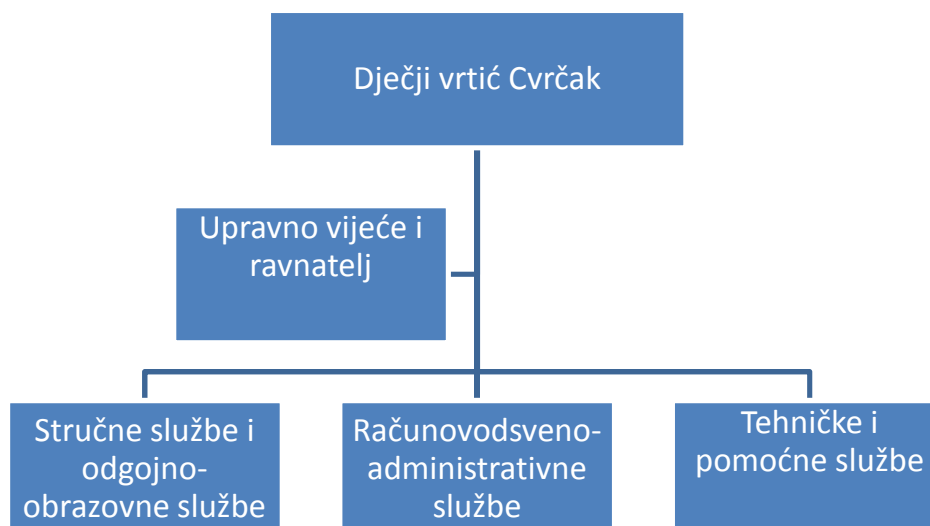
Stručne službe brinu o odgoju i naobrazbi djece, zatim potiču razne aktivnosti kod djece kao što su tjelesne, motoričke, psihofizičke aktivnosti. U raznim kulturnim manifestacijama djecu potiču na razvijanje kulture i tjelesne razigranosti.

Zdravstveni djelatnici brinu o zaštiti i prehrani kod djece, pa samim tim obuhvaćaju poslove njege i praćenja zdravlja i razvoja kod djece. Kroz svoj djelokrug obavljaju zdravstvene preglede djece te suradnju s dječjim pedijatrijama i zdravstvenim ustanovama. Također, vode urednu zdravstvenu dokumentaciju djece od kada se upišu u vrtić pa do odlaska u školu.

Pravne, administrativne i računovodstvene službe ustrojavaju se radi ostvarivanja djelatnosti vrtića i njegovog poslovanja kao javne službe, vođenja propisane dokumentacije i evidencije, ostvarivanja prava djece i roditelja, javnosti rada vrtića, obavljanja računovodstveno-financijskih i drugih administrativnih i stručnih poslova potrebnih za redovito poslovanje vrtića i ostvarivanje prava radnika.

Financijsko - računovodstvene službe obavljaju financijske, računovodstvene i knjigovodstvene poslove, kao što su obračun plaća, uplate i isplate gotovine, vode evidencije o zaposlenicima, vode i čuvaju knjige kao što su glavna knjiga, pomoćne knjige i ostale pomoćne evidencije, pripremaju razne financijske planove i zaključna knjiženja, te izrađuju periodične, polugodišnje i godišnje izvještaje o financijskom stanju ustanove.

Tehničko osoblje i pomoćno osoblje vodi brigu o održavanju prostora, namještaja, opreme, prehrani te drugim raznim poslovima koji se tiču ustanove.



Slika 5: Organizacijska struktura Dječjeg vrtića Cvrčak

Izvor: Vlastita izrada autora prema internoj dokumentaciji Dječjeg vrtića Cvrčak

3.1.3. Računovodstvo dječjeg vrtića „Cvrčak“

Pravilnikom o proračunskom računovodstvu i računskom planu uređuje se organizacija knjigovodstva te se definiraju knjigovodstvene isprave, poslovne knjige te druga područja koja se odnose na proračunsko računovodstvo.³²

Dječji vrtić „Cvrčak“ vodi knjigovodstvo po načelu dvojnog knjigovodstva, prema rasporedu računa iz Računskog plana. Također, osigurava podatke po vrstama prihoda i primitaka, rashoda i izdataka kao i o stanju imovine, obveza i vlastitih izvora.

Poslovne knjige dječjeg vrtića koje propisuje Pravilnik o proračunskom računovodstvu su:

- Dnevnik
- Glavna knjiga
- Pomoćne knjige.

Dnevnik je knjiga u koju se unose poslovne promjene slijedom vremenskog nastanka. Glavna knjiga je sustavna knjigovodstvena evidencija poslovnih promjena i transakcija nastalih na

³² Pravilnik o proračunskom računovodstvu i računskom planu („Narodne novine“, broj 124/14, 115/15, 87/16 i 3/18)

imovini, obvezama, vlastitim izvorima te prihodima i rashodima. Pomoćne knjige dječjeg vrtića su analitičke knjigovodstvene evidencija stavki koje su u glavnoj knjizi iskazane sintetički i druge pomoćne evidencije za potrebe nadzora i praćenja poslovanja.³³ Među pomoćne knjige ubrajamo:

- Knjiga ulaznih i izlaznih računa
- Knjiga evidencije sitnog inventara i dugotrajne imovine
- Knjiga blagajne i evidencije putnih naloga.

Pravilnikom o vrednovanju ipostupku odabiranja i izlučivanja arhivskog gradiva, dječji vrtić u skladu s propisanim rokovima čuva poslovne knjige i knjigovodstvene isprave. Dnevnik i glavnu knjigu čuva najmanje jedanaest godina, a pomoćne knjige sedam godina.

3.1.4. Poslovanje preko jednog/jedinstvenog računa RIZNICE

Ukidanjem računa s 31. prosinca 2013. godine u dječjem vrtiću uspostavljen je model upravljanja javnim izdacima i/ili prihodima i primicima putem jednog jedinstvenog novčanog računa preko kojeg se uspostavljaju sve transakcije proračuna. Naziv rizično poslovanje znači ukidanje računa svojih proračunskih korisnika kojim se cjelokupno financijsko poslovanje same jedinice i korisnika u njejoj nadležnosti vodi preko jedinstvenog računa lokalnog, odnosno regionalnog proračuna.

Uspostavom sustava riznice proračunski korisnici vode svoje poslovne knjige u skladu s propisima proračunskog računovodstva. Proračunski korisnik vodi glavnu knjigu sukladno odredbama Pravilnika o računovodstvu i računskom planu te izrađuje i predaje financijske izvještaje na način i prema rokovima propisanim pravilnikom o financijskom izvještavanju u proračunskom računovodstvu. To znači da mu ostaje obveza obračuna plaće, vođenja knjiga i izlaznih računa, blagajne i ostalih evidencija kao i izvještavanje.

Ono što bi trebalo biti zajedničko svim riznicama bez obzira na kojem modelu su postavljene svakako je uspostavljanje dobre međusobne komunikacije između JLP(R)S i njenih proračunskih korisnika.³⁴

³³ Bičanić, N. I sur. (2017) Proračunsko računovodstvo, TEB, Zagreb, str.31

³⁴ Milić, A., (2018): Računovodstvo rizičnog poslovanja kod JLP(R)S i njenih proračunskih korisnika, Riznica 1/2018, str.2-9

3.2. Financijski plan dječjeg vrtića „Cvrčak“

Financijski plan je akt proračunskog i izvanproračunskog korisnika kojim su utvrđeni njegovi prihodi i primici, te rashodi i izdaci u skladu s proračunskim klasifikacijama.

Tablica 2: Financijski plan Dječjeg vrtića „Cvrčak“ za 2017. g.

Izvor prihoda : Opći prihodi i primici -Grad Solin	Rashodi	Prihodi
Prihodi		
671- prihodi iz proračuna za redovno poslovanje		13.198.000
711-prihodi od proračuna za nefinancijsku imovinu		202.000
Rashodi		
311 – Plaće (bruto)	10.930.000	
313 - Doprinosi na plaće	1.940.000	
321 - Naknade troškova zaposlenima	4.000	
322 - Rashodi za materijal i energiju	324.000	
422 - Postrojenja i oprema	165.000	
451 - Dodatna ulaganja na građevinskim objektima	37.000	
Izvor prihoda: Prihod po posebnim propisima		
Prihodi		
652-prihodi po posebnim propisima-sufinanciranje cijene		5.468.000
Rashodi		
311 - Plaće (bruto)	12.000	
312 - Ostali rashodi za zaposlene	637.000	
313 - Doprinosi na plaće	3.000	
321 - Naknade za zaposlene	810.000	
322 - Rashodi za materijal i energiju	2.666.000	
323 - Rashodi za usluge	1.129.000	
324 - Naknade troškova izvan radnog odnosa	34.000	
329 - Ostali nespomenuti rashodi	192.000	
343 - Ostali financijski rashodi	3.000	
Izvor prihoda: Pomoći		
Prihodi		
633- Pomoći iz proračuna		3.063.000
Rashodi		
311 - Plaće (bruto)	2.386.000	
312 - Ostali rashodi za zaposlene	79.000	
313 - Doprinosi na plaće	418.000	
321 - Naknade za zaposlene	4.000	
322 - Rashodi za materijal i energiju	176.000	
Ukupno rashodi i prihodi	21.931.000	21.931.000

Izvor : Izrada autora prema internim podacima Dječjeg vrtića Cvrčak

Dječji vrtić Cvrčak je obvezan kao proračunski korisnik izraditi plan rashoda i prihoda na razini podskupine (treća razina računskog plana). Potrebno je plan izraditi po izvorima financiranja koji predstavljaju skupine prihoda i primitaka iz kojih se podmiruju rashodi i izdaci određene vrste i određene namjene.

Dječji vrtić kao proračunski korisnik je dužan obrazložiti financijski plan koji je podloga za analiziranje rezultata oblikovanja budućih ciljeva koji se postižu provedbom aktivnosti i projekata.

Rashodi koji se financiraju iz općih prihoda i primitaka odnose se na plaće za zaposlene koje grad financira. Materijalni rashodi se odnose na namirnice, koje se odlukom gradonačelnika financiraju iz općih prihoda, a odnose se na pripremanje hrane za korisnike pučke kuhinje. Nabavka nefinancijske imovine odnosi se na opremanje dječjeg vrtića „Jadro“ te se također financira se iz općih prihoda i prodaje od nefinancijske imovine.

Rashodi za materijal i energiju su jedna od značajnijih stavki, uz rashode za zaposlene, i financiraju se iz prihoda za posebne namjene, tj. od uplata roditelja koji sufinanciraju cijenu usluga koju pruža dječji vrtić. Nadalje, nabava namirnica predstavlja najveću stavku, kao i didaktika koja je potrebna za razvoj motoričkih, tjelesnih psihofizičkih aktivnosti kod djece. Dječji vrtić Cvrčak organizira razne manifestacije te se zbog istih se sklapaju Ugovori sa osobama izvan radnog odnosa, a to su Ugovori o djelu i Autorski ugovori.

Izvor financiranja - pomoći se odnosi na materijalne rashode za zaposlene na područjima općina Klis, Muć i Dugopolje. Sporazumom o utvrđivanju međusobnih prava i obavezama spram dječjeg vrtića određeno je da općine Klis, Muć i Dugopolje pomažu u financiranju troškova koji nastanu u dječjem vrtiću na području istih. Stoga, razlikujemo troškove koje općine financiraju i odlukom proračuna evidentiraju se kao tekuće pomoći iz općinskih proračuna.

3.3. Prihodi

Prihodi imaju za posljedicu povećanje ekonomskih koristi tijekom izvještajnog razdoblja u vidu priljeva novca i novčanih ekvivalenata. Priznavanje prihoda i primitaka temelji se na modificiranom računovodstvenom načelu nastanka događaja. Modificirani računovodstveni koncept podrazumijeva priznavanje prihoda na temelju primitka novca (naplate).³⁵ Modifikacija računovodstvenog načela nastanka događaja u vezi s prihodima očituje se u tome da se prihodi priznaju prema kriteriju mjerljivosti i raspoloživosti. Prihodi su mjerljivi

³⁵ Vašiček, D., i sur. (2007): Računovodstvo proračuna, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, str.53

ako se mogu vrijednosno iskazati, a raspoloživi su kada su naplaćeni, odnosno kada smatramo kako je bio, u pravilu, priljev novčanih sredstava. Također, postoje i drukčiji oblici namirenja potraživanja koji predstavljaju priljev na temelju kojeg se iskazuju prihodi u razredu 6.

Prihodi se dijele na prihode poslovanja i iskazuju se na računima razreda 6, pa ih tako klasificiramo na sljedeće:

- 61 - Prihodi od poreza,
- 62 - Doprinosi,
- 63 - Pomoći iz inozemstva,
- 64 - Prihodi od imovine,
- 65 - Prihodi od upravnih i administrativnih pristojbi, pristojbi po posebnim propisima i naknadama,
- 66 - Prihodi od prodaje proizvoda i roba, te pružanje usluga (vlastiti prihodi) i prihodi od donacija,
- 67 - Prihodi iz proračuna,
- 68 - Kazne i upravne mjere.

Dodatno, ubrajamo i prihode od prodaje nefinancijske imovine koji se iskazuju na računima razreda 7.

Proračunski korisnici i tijela jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave odgovorna su za potpunu i pravodobnu naplatu prihoda i primitaka iz svoje nadležnosti, te za njihovu uplatu u proračun i za izvršavanje svih rashoda i izdataka u skladu s namjenama.

Prihodi proračuna ubiru se i uplaćuju u proračun u skladu sa zakonom ili drugim propisima, neovisno o visini prihoda planiranih u proračunu.³⁶

Dječji vrtić također mora biti odgovoran za pravodobnu naplatu prihoda i primitaka iz svoje nadležnosti.

3.3.1. Opći prihodi i primici

Dječji vrtić „Cvrčak“ od nadležnog proračuna ostvaruje prihode kako bi isplatili bruto plaće za zaposlene na području grada Solina. Knjiženje prihoda na kontu 671110 –prihodi iz

³⁶ Narodne novine(2015) Zakon o proračunu, Narodne novine d.d., Zagreb, broj 15., čl.47

proračuna za redovne djelatnosti, izvor 11 - opći prihodi. Izvor financiranja dodjeljuje osnivač zakonskim ili nekim drugim aktima.

Tablica 3:Evidencija knjiženja plaća i prihoda naplaćenih preko riznice grada

Red.br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
Evidencija kod proračunskog korisnika-dv Cvrčak				
Obračun bruto plaće za redovan rad-Solin				
1.	Obračun bruto plaće-zaposleni na području grada Solina	1.081.631,84	311 313	231
2.	Prihodi za podmirenje rashoda plaća	1.081.631,84	231	67111

Izvor: prikaz autora prema Bičanić, N. – interni podaci iz dnevnika knjiženja dječjeg vrtića

U tabeli br. 3, na kontu 67111, dječji vrtić - proračunski korisnik evidentira prihod koji dobije iz nadležnog proračuna, u ovom slučaju grada Solina, za financiranje rashoda bruto plaća koji su usklađeni s financijskim planom vrtića.

3.3.2. Namjenski prihodi i primici

Namjenski prihodi i primici obuhvaćaju prihode za posebne namjene, pomoći, donacije, prihod od prodaje ili zamjene nefinancijske imovine u vlasništvu države, odnosno jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, naknade s naslova osiguranja i namjenske primitke od zaduživanja i prodaje dionica i udjela.³⁷ Izvor 41 - prihodi za posebne namjene kao što su prihodi koje ostvari dječji vrtić za stručno osposobljavanje pripravnika. Ti prihodi služe za plaćanja doprinosa osoba na stručnom osposobljavanju.

Dječji vrtić priprema osobe na stručnom osposobljavanju za rad kako bi na kvalitetan i zadovoljavajući način provodile primarni cilj vrtića, a to je vođenje i skrb o djetetu. Edukacija i stručan pristup pripravnika koje se u budućnosti namjeravaju baviti poslom za koji su se obrazovale, predstavlja bitan dio misije i cilja vrtića. Ulaskom u Europsku uniju, dječji vrtić u suradnji s Hrvatskim zavodom za zapošljavanje sklapa i provodi Ugovor sa osobama na stručnom osposobljavanju. Prihod koji se uplaćuju od Zavoda se odnosi na plaćanje doprinosa za polaznike. Dječji vrtić svaki mjesec uplaćuje doprinose za osobe koje su na stručnom osposobljavanju. U nastavku bit će prikazano knjiženje uplate prihoda po posebnim namjenama.

³⁷ Narodne novine(2015) Zakon o proračunu, Narodne novine d.d., br.15, čl.48

Tablica 4: Primjer evidencije i naplate namjenskih prihoda – Hrvatski zavod za zapošljavanje

Red.br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
Evidencija kod proračunskog korisnika				
Obračun i naplata prihoda čl.71 st.1				
1.	Potraživanja za obračunate prihode (Ug. o str. osposobljavanja)	13.633,85	16333	96323
2.	Prihod je naplaćen na račun korisnika	13.633,85	16721	16333
			96323	63/65/66

Izvor: prikaz autora prema Bičanić, N. – interni podaci iz dnevnika knjiženja dječjeg vrtića

Proračunski korisnici ostvaruju namjenske prihode koji se ne financiraju iz proračuna. Veliki dio rashoda koji vrtić ima pri pružanju usluga predškolskog odgoja financira se iz proračuna te roditelji plaćaju samo jedan mali dio stvarne cijene, odnosno oni sufinanciraju cijenu usluge (participiraju u troškovima).

Tablica 5: Evidentiranje prihoda po posebnim propisima –sufinanciranje cijene usluge, participacije i sl.

Red.br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
Evidencija kod proračunskog korisnika				
Obračun i naplata prihoda od uplate roditelja-redovni programi				
1.	Potraživanja za obračunate prihode - Ug. o davanju usluge korisnicima –roditelji	536.856,00	165264	965264
2.	Prihod je naplaćen na račun korisnika	536.856,00	167210	165264
			965264	65264

Izvor: prikaz autora prilagođen prema Bičanić N. –interna dokumentacija dječjeg vrtića

Nije nužno da se svi prihodi najprije iskažu obračunatim prihodima uz iskazivanje potraživanja za njih. Oni se iskazuju imovinom, odnosno obračunatim prihodima, ako postoji izvjesnost da će se u budućnosti ostvariti ekonomske koristi. Jednako tako za iskazivanje potraživanja nisu bitni samo izdani računi. Smatra se kako u situaciji kada se, primjerice, kupcu uruče uplatnice kojima mora namiriti svoju obvezu, treba iskazati potraživanje i usporedno s time prihod.³⁸ Ovo pravilo vrijedi za dječji vrtić koji na osnovu uplatnica knjiži potraživanje prema korisnicima njihovih usluga.

Dječji vrtić odlukom osnivača također ostvaruje prihode iz općinskih proračuna za rashode plaća zaposlenika na području istih. Dječji vrtić podnosi zahtjev gradu za plaće zaposlenika, a

³⁸<https://www.rrif.hr/dok/preuzimanje/RRiF-2016-12-prilog-proracuni-ogledni-primjerak.pdf>[23.06.2018]

nakon toga općine uplaćuju sredstava na riznicu grada, te potom grad dostavlja nalog za isplatu plaća.

Tablica 6: Evidencije naplate prihoda od proračuna koji nije nadležan – općine

Red.br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
Evidencija kod proračunskog korisnika				
Obračun i naplata prihoda za plaće - 5/2017 na području općina				
1.	Obračun prihoda za plaće na području općina Muć, Klis i Dugopolje	257.428,56	16361	96361
2.	Prihod je naplaćen na račun korisnika	257.428,56	16721	16361
			96361	63613

Izvor: prikaz autora prema Bičanić, N. – interni podaci iz dnevnika knjiženja dječjeg vrtića

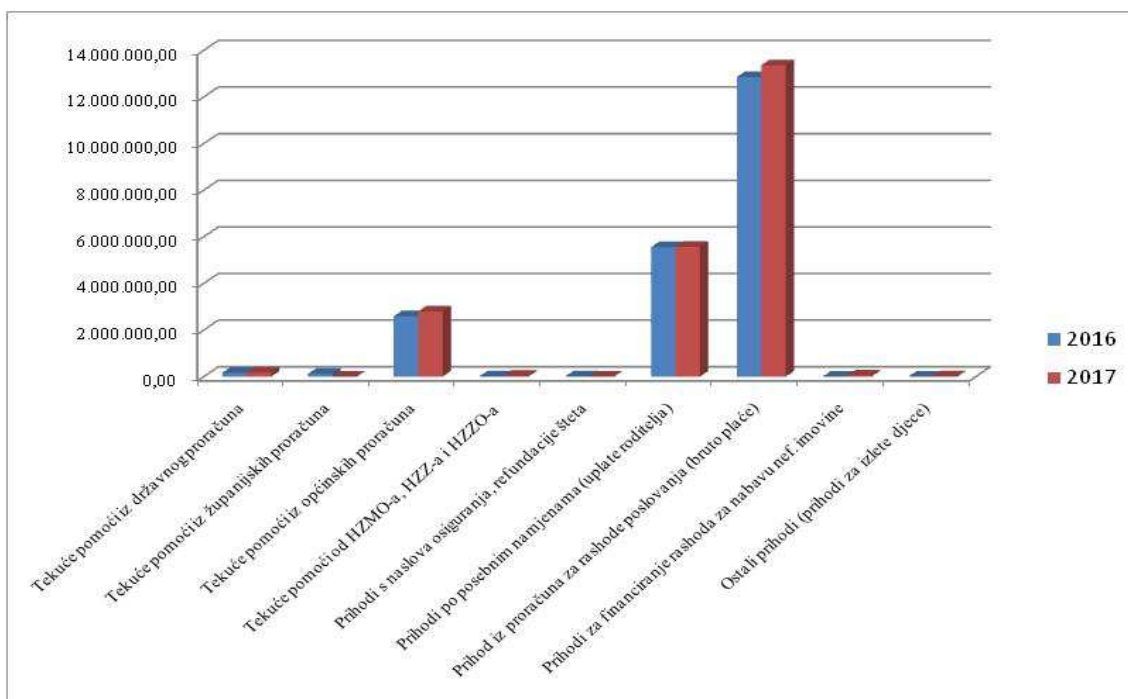
U tabeli br. 6 prikazano je kako se evidentira obračun i uplata prihoda od općina. Naime, općine kao osnivači, Sporazumom su se obvezale podmirivati svoje obveze prema vrtiću, pa tako i uplaćivati sredstva za plaće i nabavku nefinancijske imovine na području tih općina.

U nastavku ovog dijela bit će prikazani ostvareni prihodi - razred 6 za 2016. i 2017.godinu.

Tablica 7: Ostvareni prihodi za redovno poslovanje u dječjem vrtiću za 2016. i 2017.

Naziv	2016	2017
Tekuće pomoći iz državnog proračuna	161.776,00	175.340,00
Tekuće pomoći iz županijskih proračuna	120.000,00	-
Tekuće pomoći iz općinskih proračuna	2.587.580,23	2.796.619,04
Tekuće pomoći od HZMO-a, HZZ-a i HZZO-a	13.633,85	38.529,38
Prihodi s naslova osiguranja, refundacije šteta	7.303,89	-
Prihodi po posebnim namjenama (uplate roditelja)	5.555.253,12	5.565.959,70
Prihod iz proračuna za rashode poslovanja (bruto plaće)	12.855.637,33	13.359.658,23
Prihodi za financiranje rashoda za nabavu nef. imovine	-	47.355,51
Ostali prihodi (prihodi za izlete djece)	-	15.068,01

Izvor: prikaz autora prema interni podaci iz računovodstva dječjeg vrtića



Slika 6: Grafički prikaz prihoda ostvarenih u 2016. i 2017.

Izvor: prikaz autora

Iz ovog pregleda prihoda možemo uočiti kako dječji vrtić najviše prihoda ostvaruje od proračuna grada i općina zbog rashoda bruto plaća zaposlenika. Sporazumom o utvrđivanju međusobnih prava i obveza spram Dječjeg vrtića „Cvrčak“ Solin, općine i grad Solin, kao osnivači su se obvezali da će pomagati i dijeliti troškove koje ostvari dječji vrtić. Ostali prihodi po posebnim namjenama su i uplate roditelja, tj. sufinanciranje u cijeni usluge, također jedna od većih stavki u prihodima dječjeg vrtića kojima se financiraju rashodi za redovno poslovanje. Tekuće pomoći iz državnog proračuna odnose se na pomoći za djecu s poteškoćama, darovitu djecu i malu školu.

3.4. Rashodi

Rashodi su smanjenje ekonomskih koristi u obliku smanjenja imovine ili povećanja obveza, a izdaci odljevi novca i novčanih ekvivalenata po svim osnovama. Pravilnikom o računovodstvu rashodi se priznaju na temelju nastanka poslovnog događaja (obveza) i u izvještajnom razdoblju na koje se odnose, neovisno o plaćanju.³⁹ Člankom 51. Pravilnika o proračunskom računovodstvu i računskom planu propisano je kako se rashodi koji nastaju kontinuirano obračunavaju za kalendarska razdoblja tijekom proračunske godine (u pravilu

³⁹ Bičanić, N., i sur.(2017) Proračunsko računovodstvo, III. izmijenjeno i dopunjeno izdanje, str.139

mjesečno), kao što su: rashodi za zaposlene, komunalne usluge, opskrba energentima, telekomunikacijske usluge, najamnine i zakupnine, naknade za rad predstavničkih i izvršnih tijela, naknade građanima i kućanstvima na temelju osiguranja i druge naknade, i slično, a uključuju u rashode razmjerno broju mjeseci u razdoblju za koje se izvještaji sastavljaju.⁴⁰

Rashodi poslovanja obuhvaćaju rezultate transakcija koje utječu na smanjenje neto vrijednosti i klasificiraju se na sljedeće skupine računa:

1. Rashode poslovanja (razred 3) sa skupinama računa:

- 31 – rashodi za zaposlene,
- 32 – materijalni rashodi,
- 34 – financijski rashodi,
- 35 – subvencije,
- 36 – pomoći dane u inozemstvo i unutar općeg proračuna,
- 37 – naknade građanima i kućanstvima na temelju osiguranja i druge naknade,
- 38 – ostali rashodi.⁴¹

3.4.1. Rashodi za zaposlene - skupina računa 31

Na računima podskupine računa 31 - Rashodi za zaposlene, odnose se na bruto plaće zaposlenika, ostale rashode za zaposlene i doprinose na plaće. Plaće su naknade koje poslodavac isplaćuje zaposlenima za obavljeni rad i obuhvaćaju: plaće, naknade plaća za poslovanje, godišnji odmor i plaćene izostanke i ostale naknade plaća. Pod ostale rashode za zaposlene spadaju jubilarne nagrade, otpremnine, potpore za bolest ili smrtni slučaj, te regres za godišnji odmor.

Na podskupini 311 evidentiraju se plaće u novcu, plaće u naravi, plaće za prekovremeni rad i plaće za posebne uvjete rada. Podskupina 312 – ostali rashodi za zaposlene evidentiraju se nagrade, darovi, otpremnine, naknade za bolest, invalidnost i smrtni slučaj te ostali navedeni rashodi za zaposlene. U podskupini 313 evidentiraju se doprinosi na plaće.⁴²

⁴⁰ Jakir-Bajo, I., Godišnji financijski izvještaji u sustavu proračuna za 2014. godinu, RRIF, Rizinica 1-2015, str. 5

⁴¹ Pravilnik o proračunskom računovodstvu i računskom planu („Narodne novine“, broj 124/14, 115/15, 87/16 i 3/18)

⁴² Vašićek, D., i sur. (2007): Računovodstvo proračuna, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, str.122-123

Plaće zaposlenika kod proračunskog korisnika – dječji vrtić financiraju grad i općine ovisno gdje je nastao trošak. Slijedom navedenog, grad Solin financira plaće na području grada Solina, a općine na području općina gdje se obavlja djelatnost.

Tablica 8: Evidentiranje rashoda za zaposlene za 9/2017. - skupina 31

Red.br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
Evidencija kod proračunskog korisnika				
Obračun bruto plaća za zaposlene				
1.	Obračun bruto plaća	788.315,39	311	231
2.	Obračun bolovanja iznad 42 dana	4.608,85	12911	23122
3.	Obračun doprinosa na plaću	135.590,35	313	231
4.	Obavijest o isplati plaće za zaposlene	788.315,39 135.590,35	231 232	67111
5.	Isplata naknade	4.608,85	23122	239858

Izvor: prikaz autora iz interne dokumentacije –temeljica za knjiženje plaće dječjeg vrtića

Naknade za vrijeme bolovanja (do 42 dana), godišnjih odmora te državnih praznika i blagdana su naknade plaća, te se evidentiraju zajedno s plaćom na osnovnim računima odjeljka 3111 -Plaće za redovan rad.

Naknade za bolovanja na teret Hrvatskog zavoda za zdravstveno osiguranje ne evidentiraju se kao rashodi u okviru podskupine 311, već se evidentiraju na teret potraživanja na osnovnom računu 12911 - Potraživanja za naknade koje se refundiraju i u korist obveza za bolovanja na teret zdravstvenih zavoda na osnovnom računu 23122. Budući se plaće i naknade bolovanja isplaćuju preko riznice, tada se sredstva koja dobije vrtić ne knjiže kao prihod iz proračuna nego kao obveza za povrat u proračun, konto 23958.

3.4.2. Materijalni rashodi - skupina 32

U okviru skupine 32 evidentiraju se rashodi za korištenje usluga i dobara potrebnih za redovno funkcioniranje i obavljanje djelatnosti proračuna i proračunskih korisnika. Ova skupina obuhvaća sljedeće rashode:⁴³

- naknade troškova zaposlenim (dnevnice za službeni put, troškove prijevoza na službenom putu, terenski dodatak, za odvojeni život, za seminare, tečajeve i stručne ispite, i sl.)

⁴³ Pravilnik o proračunskom računovodstvu i računskom planu („Narodne novine“, broj 124/14, 115/15, 87/16 i 3/18)

- rashode za materijal i energiju (uredski materijal i ostali materijalni rashodi, materijal i sirovine, energija, materijal i dijelovi za tekuće i investicijsko održavanje, sitan inventar i auto gume, vojna sredstva za jednokratnu upotrebu, službena, radna i zaštitna odjeća i obuća),
- rashodi za usluge (usluge telefona, pošte i prijevoza, tekućeg i investicijskog održavanja, promidžbe i informiranja, komunalne usluge, zakupnine i najamnine, zdravstvene i veterinarske usluge, intelektualne i osobne usluge, računalne usluge te ostale usluge),
- naknade troškova osobama izvan radnog odnosa,
- ostali rashodi poslovanja u koje spadaju naknade za rad predstavničkih i izvršnih tijela, povjerenstava i sl. (premije osiguranja, reprezentacija, članarine i norme, pristojbe i naknade, troškovi sudskih postupaka te ostali nespomenuti rashodi poslovanja).

Ostvarenje materijalnih rashoda u potpunosti se financira iz uplata roditelja. Dječji vrtić materijalne rashode ostvaruje od uplata roditelja koji svojim dijelom sufinanciraju cijenu usluge dječjeg vrtića.

Tablica 9: Evidentiranje rashoda za materijalne troškove - skupina 32

Red.br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
Evidencija kod proračunskog korisnika - dječji vrtić				
1.	Namirnice	417.018,85	32224	23222
2.	Uredski materijal	1.550,00	32212	23221
3.	Plin	105,00	32233	23223
4.	Gorivo	3,755,00	32234	23223
5.	Komunalne usluge –voda	361,70	32341	23234
6.	Računalne usluge	250,00	32389	23238
7.	Obavijest proračuna o podmirenju obveza dobavljačima roba i usluga	417.018,85	23222	167210
		1.550,00	23221	
		105,00	23223	
		3.755,00	23223	
		361,70	23234	
		250,00	23238	

Izvor: prikaz autora prema Bičanić, N. – interni podaci iz dnevnika knjiženja dječjeg vrtića

3.4.3. Financijski rashodi - skupina 34

Skupina računa 34 odnosi se na rashode za kamate za izdane vrijednosne papire i za primljene kredite i zajmove, rashode za bankarske usluge i usluge platnog prometa, negativne tečajne razlike i razlike zbog promjene valutne klauzule, zatezne kamate, te ostale nespomenute financijske rashode.⁴⁴

Financijski rashodi kamata za izdane vrijednosne papire obuhvaćaju kamate koje proračun ili korisnik proračuna plaća drugima temeljem izdanih trezorskih zapisa, mjenica, obvezenica i ostalih vrijednosnih papira.⁴⁵

Na primjeru vrtića ove kamate se odnose na problem plaćanja dobavljača usluga i roba, a na koje su zbog neplaćanja dobavljači obračunali kamate.

Tablica 10: Evidencija rashoda za financijske usluge- skupina 34

Red.br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
Evidencija kod proračunskog korisnika				
Obračun obveza za fin. rashode				
1.	Obveze za kamate iz poslovnih odnosa	1.464,51	34333	23433
2.	Obavijest o plaćanju za fin. rashode	1.464,51	23433	167210

Izvor: prikaz autora prema Bičanić, N. – interni podaci iz dnevnika knjiženja dječjeg vrtića

U nastavku će biti prikazani rashodi razreda 3 koji su ostvareni u 2016. i 2017. godini u tabličnom i grafičkom prikazu uz objašnjenje.

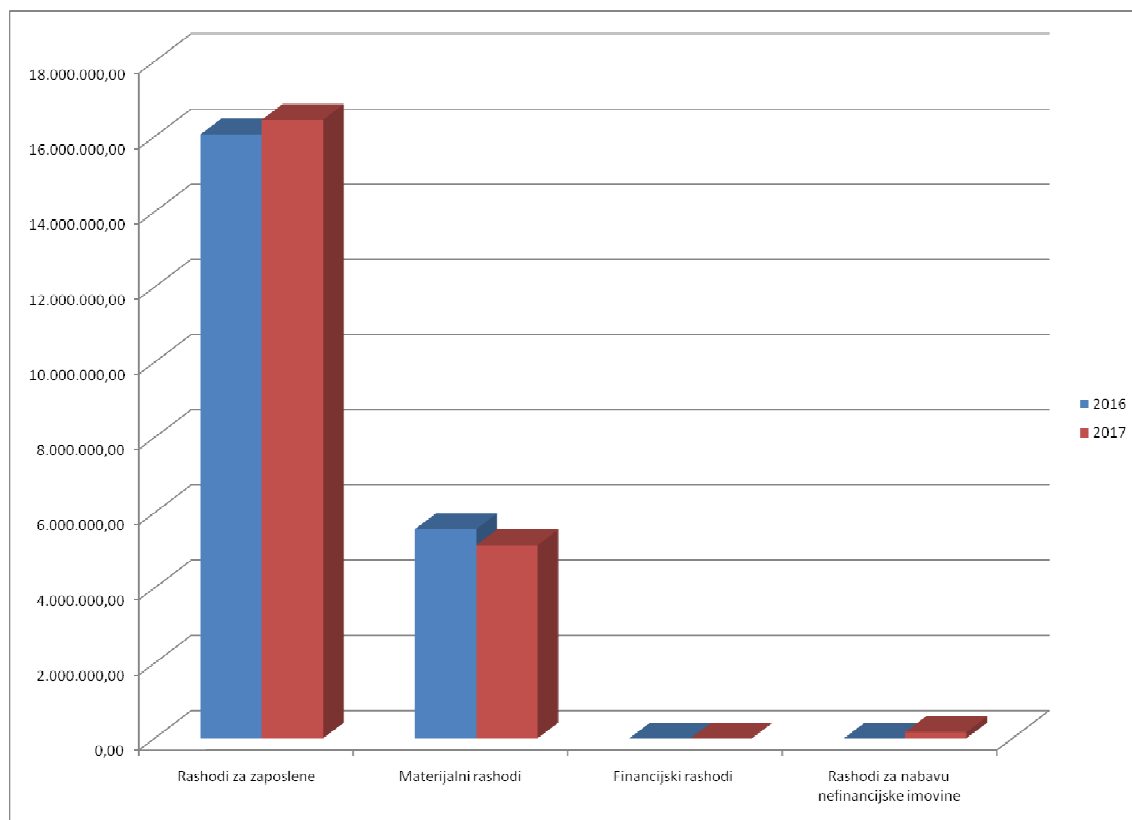
Tablica 11: Prikaz tabelarnog pregleda ostvarenja rashoda poslovanja po skupinama iz računskog plana za 2016. i 2017. godinu

Red.br.	Naziv	2016	2017
1.	Rashodi za zaposlene	16.061.794,99	16.447.867,02
2.	Materijalni rashodi	5.561.677,52	5.136.348,27
3.	Financijski rashodi	3.200,43	1.464,51
4.	Rashodi za nabavu nefinancijske imovine	0	165.677,51

Izvor: prikaz autora iz interne dokumentacije računovodstva dječjeg vrtića

⁴⁴ Pravilnik o proračunskom računovodstvu i računskom planu („Narodne novine“, broj 124/14, 115/15, 87/16 i 3/18)

⁴⁵ Vašićek, D., i sur. (2007): Računovodstvo proračuna, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, str.143



Slika 7: Prikaz grafikona rashoda koji su ostvareni kroz 2016. i 2017. godinu

Izvor: Prikaz autora

Iz gore navedenog prikaza uočavamo kako su rashodi za zaposlene povećani u odnosu na 2016. godinu, a razlog tome je što iz godine u godinu djelatnici vrtića kontinuirano odlaze na bolovanje, te se zato zapošljavaju osobe na određeno vrijeme kao njihove zamjene. S obzirom na to da je populacija zaposlenika sve starija, pretpostavka je kako će se taj trend nastaviti i u budućnosti, moguće i učestalije, te će i troškovi zaposlenika rasti. Planom rashoda za materijalne rashode nastojalo se smanjiti i reducirati troškove, što je vidljivo u tablici i grafikonu kako su isti prilično smanjeni u odnosu na prethodnu godinu. U 2017. godini vrtić je opremao još jednu grupu u Dječjem vrtiću „Jadro“, te su nastali i troškovi za opremanje vrtića koji se financiraju iz proračuna grada Solina.

4. ZAKLJUČAK

Na primjeru Dječjeg vrtića „Cvrčak“ prikazani su prihodi i rashodi temeljem financijskog plana dječjeg vrtića. Realizirani prihodi i rashodi su se raspoređivali po aktivnostima, te su se kontrolirali i trošili u skladu sa Zakonom o proračunu.

Prihodi za redovno poslovanje u dječjem vrtiću su ostvareni iz proračuna grada Solina. Dječji vrtić ostvario je, također, prihode po posebnim namjenama, a to su prihodi od sufinanciranja cijene usluge koji se odnose na uplate roditelja, zatim prihod od državnog proračuna za programe rada predškole i programa za darovitu djecu. Prihod ostvaren od pomoći odnosi se na naplaćene prihode od općina Muć, Klis i Dugopolje. Dječji vrtić ostvaruje i prihod od Hrvatskog zavoda za zapošljavanje zbog educiranja i stručnog osposobljavanja polaznika koji će u budućem radu biti osposobljeni za rad s djecom.

Rashodi u dječjem vrtiću najvećim dijelom se odnose na rashode za redovno poslovanje, a među kojima je najveći trošak za bruto plaće zaposlenika vrtića. Ti rashodi se financiraju iz grada i općina na područjima na kojima se odvija djelatnost. Namirnice koje spadaju među rashode za materijalne troškove odnose se najvećim dijelom za potrebe kuhinje koja priprema hranu za djecu u vrtićima. Materijalni rashodi u koje ubrajamo namirnice financiraju se iz prihoda za posebne namjene, a to su prihodi koje roditelji ili skrbnici djece uplaćuju tj. sufinanciraju u cijeni usluge.

Iz svega navedenog može se zaključiti da su prihodi i rashodi jedna od kompleksnijih stavki u dječjem vrtiću. Potrebno je raspolagati s pouzdanim i istinitim podacima, planirati te poznavati propise i zakone da bi se na ispravan način evidentirali poslovni događaji.

S obzirom da je grad Solin proglašen „najmlađim gradom“, evidentno je da će u budućnosti rasti kako prihodi tako i rashodi. Prihodi koje dječji vrtić planira uskoro biti će ostvareni iz europskih fondova za projekte koje grad Solin realizira. Zbog toga će se produžiti boravak u dječjem vrtiću, a i zapošljavati novi zaposlenici, te će iz navedenog razloga rasti rashodi poslovanja.

LITERATURA:

1. Bičanić, N. i sur. (2017), Proračunsko računovodstvo, TEB, Zagreb , str.31
2. Bičanić,N. (2017), Pripreme za sastavljanje godišnjih financijskih izvještaja za 2017.godinu, Financije, pravo i porezi , TEB, br. 12/17, str.132-133
3. Dremel N., i sur (2004), Računovodstvo proračuna i proračunskih korisnika,II izmijenjena i dopunjena naklada , RriF, str.9
4. Godišnji plan i programa rada ravnateljice dječjeg vrtića „Cvrčak“ Solin za 2017/2018
5. Jakir Bajo.I., Bičanić,N. (2018), Godišnji financijski izvještaji u sustavu proračuna za 2017.g, Financije, pravo i porezi, br.1/2018., str.237
6. Jakir Bajo.I.(2015): Godišnji financijski izvještaji u sustavu proračuna za 2014. godinu, RRIF, Riznica, br. 1/2015, str. 8
7. Kusaković, A., (2007):Izvori financiranja i njihovo korištenje s posebnim osvrtom na proračune i proračunske korisnike JLP(R)S, Računovodstvo, Revizija i Financije, br.1/2007, str. 46-47
8. Milić, A., (2014): Primjena proračunskih klasifikacija u sustavu proračuna, Riznica, br. 10/2014, str. 9-15
9. Milić.A., (2018): Popunjavanje godišnjih financijskih izvještaja za 2018., Računovodstvo i financije, Riznica, br. 1/2018, str.21-39
10. Milić, A., (2018): Računovodstvo rizičnog poslovanja kod JLP(R)S i njenih proračunskih korisnika, Računovodstvo i financije, Riznica, br.1/2018, s tr. 2-9
11. Ministarstvo financija: Proračun, [Internet], raspoloživo na:
www.mfin.hr/hr/proracun[20.06.2018]
12. Narodne novine : Pravilnik o proračunskim klasifikacijama, Narodne novine d.d., Zagreb, broj 26/10 i 120/13
13. Narodne novine: Pravilnik o utvrđivanju proračunskih i izvanproračunskih korisnika državnog proračuna i proračunskih i izvanproračunskih korisnika proračuna jedinica

- lokalne i područne(regionalne) samouprave te o načinu vođenja registra proračunskih i izvanproračunskih korisnika, Narodne novine dd, Zagreb, broj 128/09,142/14
14. Narodne novine: Zakon o proračunu, Narodne novine d.d., Zagreb, br.87/08,136/12 i 15/15
15. Narodne novine: Pravilnik o financijskom izvještavanju u proračunskom računovodstvu, Narodne novine d.d., Zagreb, broj 03/15,93/15,135/15,2/17 i 28/17
16. Narodne novine: Zakon o predškolskom odgoju i naobrazbi, Narodne novine d.d., Zagreb, broj 10/97
17. Narodne novine: Pravilnik o proračunskom računovodstvu i računskom planu Narodne novine d.d., Zagreb, broj 124/14, 115/15, 87/16 i 3/18
18. Nikić, J. (2018): Bilješke uz financijske izvještaje, Računovodstvo i financije - Riznica, br.1/2018, str.40-45
19. Ott, K., (2000): Proračunski vodič za građane, Zagreb, str.1-3
20. Ott,K., (2003): Proračunski vodič za građane, Zagreb, str.29
21. Vašiček, D., i sur. (2007): Računovodstvo proračuna, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, str. 53

POPIS SLIKA

Slika 1: Struktura državnog proračuna – opći dio proračuna.....	4
Slika 2: Proračunske klasifikacije	9
Slika 3: Bilanca u obrascu BIL	16
Slika 4: Logo dječjeg vrtića	21
Slika 5: Organizacijska struktura Dječjeg vrtića Cvrčak	25
Slika 6: Grafički prikaz prihoda ostvarenih u 2016. i 2017.	33
Slika 7: Prikaz grafikona rashoda koji su ostvareni kroz 2016. i 2017. godinu.....	38

POPIS TABLICA

Tablica 1: Prikaz upisane djece po vrtićima i programima.....	22
Tablica 2: Financijski plan Dječjeg vrtića „Cvrčak“ za 2017. g.....	27
Tablica 3:Evidencija knjiženja plaća i prihoda naplaćenih preko riznice grada	30
Tablica 4: Primjer evidencije i naplate namjenskih prihoda – Hrvatski zavod za zapošljavanje	31
Tablica 5: Evidentiranje prihoda po posebnim propisima –sufinanciranje cijene usluge, participacije i sl.	31
Tablica 6: Evidencije naplate prihoda od proračuna koji nije nadležan – općine.....	32
Tablica 7: Ostvareni prihodi za redovno poslovanje u dječjem vrtiću za 2016. i 2017.	32
Tablica 8: Evidentiranje rashoda za zaposlene za 9/2017. - skupina 31	35
Tablica 9: Evidentiranje rashoda za materijalne troškove - skupina 32.....	36
Tablica 10: Evidencija rashoda za financijske usluge- skupina 34.....	37
Tablica 11: Prikaz tabelarnog pregleda ostvarenja rashoda poslovanja po skupinama iz računskog plana za 2016. i 2017. godinu	37

SAŽETAK

Na primjeru rada dječjeg vrtića prikazani su prihodi i rashodi koje ustanova ostvaruje na osnovu financijskih planova i analiza. Ustanova se vodi proračunskim zakonima koji su cilj financijskog rada proračunskog korisnika kao takvog. Svrha i cilj poslovanja dječjeg vrtića je dati računovodstvene informacije koje su potrebne kako internim tako i eksternim korisnicima, o pravilnom trošenju prihoda koji su na učinkovit način realizirani. Financijski izvještaji su jedan od temelja na osnovu kojih se može procijeniti financijsko poslovanje ustanove, a koji su također podloga za informiranje svih korisnika.

Ključne riječi: proračunsko računovodstvo, prihodi, rashodi, financijsko izvještavanje

SUMMARY

On the example of kindergarten's area of work, the income and expenditures that are realized within that institution are presented and based on financial plans and analyzes. The institution is guided by budget laws, that are guiding the financial work of all budget user, including kindergartens. The purpose of the kindergarten area of work is to provide the accounting information needed both internally and externally, on the proper spending of income that has been effectively realized. The financial statements are one of the bases on which to estimate the financial operations of an institution, which are also a basis for informing all users.

Key words: public sector accounting, income, expenditure, financial reporting